

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ О.Н. Харченко

«__» _____ 2019г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 Экономика
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ
НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ (на примере ООО
«Славнефть-Красноярскнефтегаз»)**

Научный руководитель _____ профессор, канд. экон. наук О.Н. Харченко

Выпускник _____ Бабич Дарья Евгеньевна

Красноярск 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Состояние и перспективы развития нефтедобывающей промышленности в России и за рубежом	5
1.1 Тенденции международного развития нефтедобывающей промышленности	5
1.2 Тенденции на рынке нефтепродуктов Российской Федерации	8
1.3 Сходства и различия международных и российских стандартов бухгалтерского учета в области учета затрат на освоение природных ресурсов	12
2 Учет расходов в производстве и формирование себестоимости продукции нефтедобычи	Error! Bookmark not defined.
2.1 Основные аспекты учета расходов на предприятии ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз»	Error! Bookmark not defined.
2.2 Особенности классификации калькуляционных статей затрат нефтедобывающих предприятий	Error! Bookmark not defined.
2.3 Формирование себестоимости добычи нефти нефтедобывающих предприятий на примере ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз»	Error! Bookmark not defined.
3 Особенности налогового учета на предприятиях нефтедобывающей промышленности на примере ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз»	Error! Bookmark not defined.
3.1 Налоговые риски и управление ими	Error! Bookmark not defined.
3.2 Взаимосвязь налога на добычу полезных ископаемых и налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья	Error! Bookmark not defined.
3.3 Процесс налогового планирования на предприятии ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз»	Error! Bookmark not defined.
Заключение.....	19
Список сокращений	23
Список использованных источников	24
Приложения А-Л.....	29-82

ВВЕДЕНИЕ

Нефть и газ являются одной из основ российской экономики, важнейшим источником экспортных поступлений страны. Нефтяной комплекс сегодня обеспечивает значительный вклад в формирование положительного торгового баланса и налоговых поступлений в бюджеты всех уровней. Сырая нефть и нефтепродукты имеют высокое значение в суммарном экспорте России, нефть — существенный источник доходов бюджета.

Чтобы поддержать нефтедобывающую отрасль Российской Федерации, государство утвердило Энергетическую стратегию России на период до 2035 года, предусматривая, что обновления в Стратегию будут вноситься каждые пять лет в соответствии с меняющейся конъюнктурой рынка нефтяной отрасли. Государство разработало определенный сценарий, согласно которому до 2035 года планируется максимально эффективно использовать все преимущества нефтяной и прочих энергетических отраслей нашей страны.

Российская Федерация выступает как один из ведущих операторов в международном нефтяном бизнесе, являясь крупнейшим чистым экспортером нефти после Саудовской Аравии. Основные ресурсы нефти сосредоточены в Западной и Восточной Сибири, на Дальнем Востоке и шельфах дальневосточных и северных морей.

Все экономические решения, принимаемые в нефтегазовой промышленности, чреваты потрясениями в остальных отраслях. В связи с этим возникает необходимость организации правильного ведения операций бухгалтерского и налогового учета в нефтегазовой отрасли.

Актуальность темы исследования заключается в том, что финансовый и налоговый учет являются важнейшими средствами систематического контроля за сохранностью всех средств хозяйства и за правильным их использованием, а также выявлением дополнительных резервов снижения себестоимости продукции.

Целью данной работы является оценка влияния особенностей нефтеперерабатывающей промышленности на организацию и ведение финансового и налогового учета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Провести обзор текущего состояния нефтедобывающей промышленности в России и за границей, а также тенденции и проблемы развития.
2. Проанализировать основные аспекты учета расходов и классификации затрат компании.
3. Выявить особенности классификации калькуляционных статей затрат нефтедобывающих предприятий.
4. Выявить порядок формирования и способ расчета себестоимости добычи нефти и газа.

5. Проанализировать и раскрыть алгоритм выявления и управления налоговыми рисками и процесс налогового планирования.

6. Проанализировать преимущества, недостатки и последствия введения НДД и обосновать экономическую целесообразность его применения предприятиями нефтегазового сектора с низкой степенью выработанности участков недр.

Объект исследования – финансовая и налоговая системы ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз».

Предмет исследования – выявление особенностей финансового и налогового учета в нефтедобывающей промышленности на примере ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз».

ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» является дочерним обществом «Славнефти» и осуществляет разработку одного из важных направлений - освоение уникального по объему запасов и сложности коллектора Куюмбинского месторождения, расположенного в Красноярском крае.

Результаты выпускной квалификационной работы апробированы на следующих научно-практических конференциях:

1. Современные аспекты учета, анализа и аудита, г. Красноярск, СибГУ им. Решетнева, 15.04.19-20.04.19.

2. Международная конференция студентов, аспирантов и молодых ученых ПРОСПЕКТ СВОБОДНЫЙ – 2019, г. Красноярск, Сибирский федеральный университет, 22.04.19-26.04.19.

3. XXV Межрегиональная научно-практическая конференция студентов и аспирантов экономических специальностей, г. Красноярск, Сибирский федеральный университет, 17.05.19.

Основные результаты исследования опубликованы в следующих научных статьях:

1. Бабич, Д.Е. Причины и последствия введения налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья / Д.Е. Бабич, О.Н. Харченко // Экономика и предпринимательство. – 2019. – №3. – С. 77-81.

2. Бабич, Д.Е. Экономическая целесообразность применения налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья. В кн.: XXV Межрегиональная научно-практическая конференция студентов и аспирантов экономических специальностей, Красноярск, 2019: материалы. Красноярск: СФУ, 2019. С. 84-86.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников, списка сокращений, приложений, таблиц, формул, рисунков.

1 Состояние и перспективы развития нефтедобывающей промышленности в России и за рубежом

1.1 Тенденции международного развития нефтедобывающей промышленности

За последние десять лет на рынках сырой нефти и нефтепродуктов произошли основополагающие изменения, отражающие сдвиги в географической структуре мирового экономического роста, в том числе сдвиге роста в Азиатско-Тихоокеанском Регионе, обострение конкуренции за рынки сбыта на базе повышения гибкости производства и улучшения качества выпускаемой продукции.

Объемы международной торговли сырой нефтью после глобального финансово-экономического кризиса 2008-2009 г. снизились, во многом из-за наращивания производства трудноизвлекаемой нефти в Соединенных Штатах Америки (США), а экспорт нефтепродуктов продолжает увеличиваться. В том числе потому, что такие страны как Китай и Индия, сохранившие высокую экономическую динамику, не успевают строить собственные нефтеперерабатывающие заводы для удовлетворения растущего спроса на нефтепродукты и потому наращивают импорт. Вероятно, в среднесрочной и долгосрочной перспективе после ввода крупных нефтеперерабатывающих мощностей в Азиатско-Тихоокеанском Регионе мировая торговля сырой нефтью вновь обгонит торговлю нефтепродуктами.

Конкуренция между странами–нефтеэкспортерами за рыночные ниши усиливается, о чем свидетельствуют значительные изменения в географии экспорта: саудовская нефть возвращается на рынки стран Западной Европы и пытается пробиться в Восточную Европу; из-за снижения в результате «сланцевой революции» импорта сырой нефти Соединенных Штатов Америки африканские страны-нефтеэкспортеры были вынуждены перенаправить экспортные потоки на рынки Европы и стран Азиатско-Тихоокеанского Региона. Иран после снятия европейского эмбарго возобновил экспорт нефти в страны Евросоюза. Россия превратилась в одного из крупнейших нефтеэкспортеров в Азиатско-Тихоокеанский Регион, прежде всего Китай.

В мире сформировались центры нефтепереработки, нацеленные на экспорт: США, Индия, Южная Корея, страны Персидского залива, Россия и, потенциально, Китай. США, оставаясь импортером нефтепродуктов, благодаря дешевому сырью значительно нарастили их экспорт в Канаду и страны Латинской Америки, вытеснив европейские нефтепродукты, и увеличивают экспорт дизеля в страны Европы и страны Азиатско-Тихоокеанского Региона. Южная Корея и Индия всемерно поддерживают продвижение нефтепродуктов на экспорт. Арабские страны Персидского Залива ввели в строй значительные нефтеперерабатывающие

мощности для удовлетворения внутреннего спроса и экспорта в Европу и Азиатско-Тихоокеанский Регион. Европейская и японская нефтепереработка из-за посткризисного снижения спроса и роста конкуренции на мировых рынках уступают свои позиции и закрывают нефтеперерабатывающие заводы.

Решающее влияние на динамику и структуру экспортно-импортных потоков сырой нефтью в последние десять-пятнадцать лет оказали четыре фактора:

- а) опережающий рост в странах Азиатско-Тихоокеанского Региона;
- б) «революция неконвенциональных углеводородов» в Северной Америке;
- в) политика ведущих нефтепроизводителей ОПЕК (The Organization of the Petroleum Exporting Countries) по сохранению ниши на рынке нефти;
- г) постепенное исчерпание запасов нефти в бассейне Северного моря.

На глобальные потоки сырой нефти оказали и продолжают оказывать такие факторы как: введение и снятие эмбарго в отношении импорта иранской нефти соответственно в 2012 г. и 2016 г., а также уход с рынка с последующим постепенным возвращением значительных объемов ливийской нефти.

Если говорить о мировой торговле сырой нефтью со стороны источников ее экспорта, то наиболее заметными тенденциями периода 1980–2016 гг. стали появление среди крупнейших экспортеров нефти Канады и Бразилии и ослабление позиций Норвегии и Великобритании.

Совокупная доля картеля ОПЕК в мировом нефтяном экспорте снизилась с 68% до 57% в период с 1980 г. по 2016 г., что показано в таблице 1.

Таблица 1 - Доли стран в мировом экспорте нефти, %

Страна	1980 г.	Страна	2000 г.	Страна	2016 г.
Саудовская Аравия	28	Саудовская Аравия	16	Саудовская Аравия	17
Россия	14	Россия	8	Россия	12
Ирак	8	Норвегия	7	Ирак	9
Нигерия	6	Иран	6	Канада	6
ОАЭ	5	Ирак	5	ОАЭ	5
Ливия	5	Венесуэла	5	Кувейт	5
Кувейт	4	Нигерия	5	Иран	4
Венесуэла	4	Мексика	5	Венесуэла	4
Индонезия	4	ОАЭ	5	Нигерия	4
Мексика	3	Великобритания	4	Ангола	4
Иран	2	Кувейт	3	Казахстан	3

Окончание таблицы 1

Страна	1980 г.	Страна	2000 г.	Страна	2016 г.
Великобритания	2	Канада	3	Норвегия	3
Алжир	2	Ливия	3	Мексика	3
Катар	1	Оман	2	Бразилия	2
Норвегия	1	Ангола	2	Оман	2
В том числе ОПЕК	68	В том числе ОПЕК	55	В том числе ОПЕК	57

За последние несколько лет на мировой рынке нефти произошли следующие существенные изменения: «сланцевая революция» в США позволила американским производителям вытеснить с внутреннего рынка значительные объемы импортируемой нефти и нефтепродуктов, а также нарастить экспорт; увеличились объемы нефтепереработки в странах Ближнего Востока; Китай смягчил ограничения на экспорт нефтепродуктов, которые привели к росту конкуренции как на рынках сырой нефти, так и на рынках нефтепродуктов.

До конца 2015 года экспорт нефти США почти полностью состоял из нефтепродуктов, а не из сырой нефти. Экспорт нефтепродуктов в 2015 году в среднем 4,273 млн баррелей в сутки. Основная часть этого экспорта нефти пришлось на Мексику и Канаду. В декабре 2015 года был снят 40-летний запрет на экспорт сырой нефти, и с тех пор экспорт сырой нефти растет. В 2017 году США экспортировано в среднем 1 158 000 баррелей в день сырой нефти. К октябрю 2018 года Соединенные Штаты экспортировали в среднем 1 847 000 баррелей сырой нефти в день. Экспорт нефти и нефтепродуктов из США по итогам конца 2018 года превысил импорт впервые с 1949 года. Соединенные Штаты экспортировали на 211 тыс. баррелей в день больше, чем импортировали, следует из статистики Управления информации в сфере энергетики США (EIA). Таким образом, США стали нетто-экспортером нефтересурсов впервые за почти 70 лет.

Добыча трудноизвлекаемой нефти в США оказалась устойчивой к существенному снижению цен и быстро реагирует на положительные ценовые сигналы, в том числе соглашение ОПЕК об ограничении уровня добычи. Политика Д. Трампа в энергетической сфере направлена на снятие экологических ограничений и поощрение добычи нефти, что дополнительно подстегнет американский нефтяной сектор. Снижение импорта нефти и нефтепродуктов американской экономикой, произошедшее после «сланцевой революции», продолжится.

Нефть является важнейшим ресурсом для США. Она удовлетворяет около 37% потребностей США в энергии. Доля потребления США за счет внутреннего производства нефти растет с 2005 года. В 2017 году 77% потребляемой нефти США обеспечивались за счет внутреннего производства, и только 19% зависели от чистого импорта нефти, это самый

низкий процент с 1967 года. Штаты, ведущие добычу сырой нефти в США: Техас, Северная Дакота, Калифорния, Нью-Мексико, Оклахома, Калифорния, Колорадо, Аляска, Вайоминг, Луизиана и Юта. Однако только Техас добывает больше нефти, чем добывается на федеральных шельфовых месторождениях.

Ужесточение конкуренции на мировых рынках нефтепродуктов, в первую очередь бензина, негативно сказывается на европейской нефтепереработке. После «сланцевой революции» американские нефтеперерабатывающие заводы (НПЗ) получили конкурентные преимущества на внутреннем рынке и географически близких рынках Канады и Мексики.

В последние годы положение европейской нефтепереработки ухудшилось из-за роста конкуренции на рынке дизельного топлива: помимо традиционных импортеров из США и России в 2015 г. в Европу пришел газойль из стран Ближнего Востока. В странах Ближнего Востока членах ОПЕК было построено около 2 млн. баррелей в день нефтеперерабатывающих мощностей с целью как удовлетворить растущий внутренний спрос, так и на экспорт. До 2020 г. будут построены НПЗ Саудовской Аравии, ОАЭ, Ираке, Иране, также Бахрейне и Омане. Хотя основным экспортным рынком для них будут страны Азии, но и в Европу планируется нарастить поставки до 40 млн. т.

Рост нефтедобычи в стране сопровождается снижением внутреннего потребления нефти из-за ужесточения политики топливной эффективности, а также замедлением темпов роста во многих отраслях экономики. Это, наряду с ростом добычи природного газа, имеет много экспертов, предсказывающих, что США добьются энергетической независимости в ближайшие 20 лет.

1.2 Тенденции на рынке нефтепродуктов Российской Федерации

Современный этап развития нефтеперерабатывающей отрасли происходит в условиях замедления темпов роста российской экономики и динамично меняющейся внешнеполитической и экономической ситуации. Можно отметить следующие негативные тенденции:

1. Резкое падение цен на нефть, обусловленного перенасыщением рынка и превышением предложения нефти над спросом.

2. Рост конкуренции и глобализации мирового рынка, приводящих к ухудшению рыночных позиций Российской Федерации, в том числе утрате лидерства в добыче газа из-за роста производства сланцевого газа в США.

3. Необходимость перестроения системы сбыта и инфраструктуры в связи со смещением спроса на энергоресурсы из Европы в сторону развивающихся экономик (Азиатско-Тихоокеанский Регион, БРИКС).

4. Ухудшение геополитической ситуации, введения санкций против российского топливно-энергетического комплекса, ограничивающих доступ к ключевым технологиям, оборудованию и международному капиталу, а также, потенциально, к рынкам сбыта.

В настоящее время нефтегазовый комплекс России представляет многоуровневую систему, состоящую из совокупности производств, процессов, материальных устройств по добыче нефти и газа, их переработки, производства и отгрузки, экспорту, распределению и потреблению, представленную на рисунке 1.

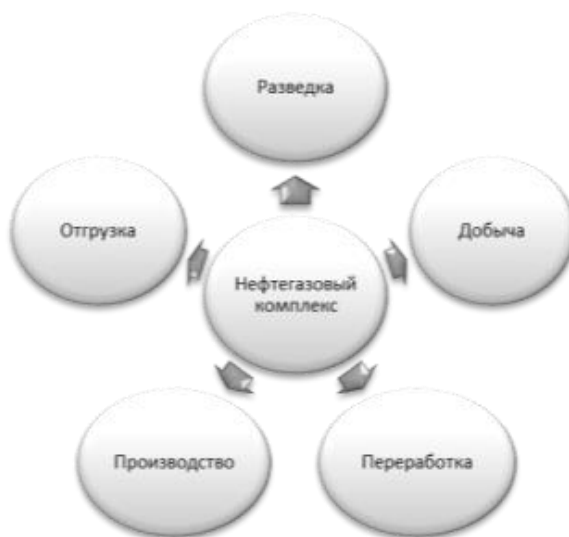


Рисунок 1 - Система нефтегазового комплекса России

Экономика РФ традиционно испытывает значительное влияние со стороны мирового рынка нефти. Основой российского экспорта в январе 2019 года традиционно являлись топливно-энергетические товары, удельный вес которых в товарной структуре экспорта составил 67,4% (в январе 2018 года – 68,6%). В товарной структуре экспорта в страны дальнего зарубежья доля этих товаров составила 70,4% (в январе 2018 года – 71,9%), в страны СНГ – 42,0% (41,8%). По сравнению с январем 2018 года стоимостный объем топливно-энергетических товаров снизился на 9,0%, а физический – на 6,4%. Среди товаров топливно-энергетического комплекса снизились физические объемы экспорта нефти и нефтепродуктов на 13,3%, в том числе керосина – на 26,4%, бензина автомобильного – на 6,8%, дизельного топлива – на 5,7%, нефти сырой – на 10,1%, газа природного – на 10,0%, угля каменного – на 3,1%. Вместе с тем возросли физические объемы экспорта электроэнергии на

25,0%. Высокий процент экспорты топливно-энергетических товаров обуславливает высокую зависимость платежного баланса и, соответственно, курса национальной валюты от цен на углеводороды.

В январе-феврале 2018 года стоимость барреля российской нефти повысилась до диапазона 60-70 долларов. Причиной сильного взлёта цен стала жесткая дисциплина в рамках соглашения ОПЕК+ на фоне ускоренного роста мировой экономики. Это привело к росту дефицита нефти на мировом рынке, который во второй половине 2017 года ускорился и в декабре достиг 0,85 млн баррелей в сутки. Большую часть 2018 года цена на нефть находилась на уровнях выше 60 долларов за баррель. При возросших нефтяных ценах это повлияло на замедление спроса на топливо из-за достаточно высокой эластичности спроса по цене. Однако главным фактором, определяющим ценовую динамику в 2018 году, выступает предложение нефти, в первую очередь, со стороны США и ожидания окончания действия соглашения ОПЕК+.

Таким образом, произошел рост нефтяных цен до 69,8 долларов за баррель в среднем за 2018 год (рост на 28,5% по сравнению с предыдущим годом) с последующей прогнозируемой коррекцией до 53 долларов в 2019 году и ростом до 57 и 59 долларов за баррель в 2020 и 2021 годах соответственно.

В случае продления соглашения ОПЕК+ на фоне роста мирового спроса на нефть достаточно вероятен сценарий сохранения высоких нефтяных цен (около 60 долларов за баррель). Дополнительным фактором поддержания высоких цен может стать геополитический кризис на Ближнем Востоке и экономический кризис в Венесуэле.

Нефтяная промышленность — отрасль тяжелой индустрии, которая включает в себя разведку нефтяных и нефтегазовых месторождений, бурение скважин, добычу нефти и попутного газа, трубопроводный транспорт нефти. Одним из основных экспортируемых товаров России является нефть. Сегодня в российской экономике нефть и нефтедобывающая промышленность играет уникальную и значимую роль. Нефтегазовая промышленность в настоящее время играет наиболее важную роль для экономического развития страны, так как она считается наиболее конкурентоспособным сегментом производства на мировой арене. При этом текущее состояние нефтегазовой отрасли России открывает возможности по дальнейшему развитию комплекса. Россия, как крупнейший игрок на газовом и один из ведущих на нефтяном рынке с каждым годом существенно прибавляет в росте экономических показателей за счет как раз нефтегазового производства.

Принятие секторальных санкций крупнейшими мировыми нефтесервисными компаниями (стран Европейского Союза, США) в 2014–2015 гг., повлияло на приостановление работ многих нефтегазовых проектов, в том числе по предстоящему

освоению месторождений Сибири и Арктики. Это отразилось на том, что крупнейшие российские вертикально-интегрированные компании понесли существенные финансовые потери, вследствие существовавшей прямой связи между темпом развития разведочного бурения в России и импортом технологий. Например, НК «Роснефть» (ПАО) в 2015 г. заморозила работы по перспективной разработке нового месторождения «Университетская-1» в Арктике. Ранее, разработка месторождения осуществлялось совместно с международными нефтегазовыми компаниями ExxonMobil, Nord Atlantic Drilling и другими. Другой российской компании, Газпромнефть (ПАО), прекратили поставку зарубежных комплектующих и технологий для морской ледостойкой стационарной платформы «Приразломная», осуществляющей добычу нефтяного сырья на морском шельфе Печорского моря.

По данным Министерства энергетики РФ на 01.01.2019, добычу нефти и газового конденсата (нефтяного сырья) на территории Российской Федерации осуществляли 290 организаций, имеющих лицензии на право пользования недрами, в том числе:

- 100 организаций, входящих в структуру 11 вертикально-интегрированных компаний (ВИНК);
- 187 независимых добывающих компаний, не входящих в структуру ВИНК;
- 3 компании, работающие на условиях соглашений о разделе продукции (операторы СРП).

Основной объем национальной нефтедобычи (85,2 % от общероссийского показателя) по-прежнему формируется крупнейшими вертикально-интегрированными компаниями. Одновременно возрастает доля независимых нефтедобывающих компаний, общий вклад которых в суммарном производстве нефти по стране достиг по итогам 2018 г. 14,8 %. Из них 3,4 % приходится на операторов СРП.

Структуру нефтяной отрасли составляют крупные ВИНК. Наиболее мощными из них являются нефтяные компании «Роснефть», «Газпром нефть», «Лукойл» и «Сургутнефтегаз», «Славнефть» и «Татнефть». Транспортировка нефти и нефтепродуктов осуществляется предприятиями акционерных компаний «Транснефть» и «Транснефтепродукт».

Запасы и ресурсы нефти в основном сосредоточены в отдаленных, труднодоступных и недостаточно обжитых районах, характеризуются сложными горно-геологическими условиями, сравнительно низким качеством нефти. Рентабельность разработки таких запасов в условиях рыночной экономики находится в сильной зависимости от мировых цен на нефть.

Можно выделить следующие основные факторы роста добычи нефти:

- развитие действующих перспективных и вовлечение в разработку новых месторождений Севера европейской части России, Восточной Сибири и Дальнего Востока;

- рост эксплуатационного фонда скважин за счет увеличения объемов эксплуатационного бурения и ввода новых скважин;

- активное применение технологий и методов интенсификации добычи нефти, как в новых перспективных регионах, так и традиционных нефтедобывающих районах страны (Урало-Поволжье);

- действие налоговых льгот для низкорентабельных месторождений, месторождений с трудноизвлекаемыми запасами сырья а также новых перспективных месторождений Восточной Сибири и Дальнего Востока.

Рост производства на европейском Севере России и на востоке страны поддерживается за счет создания и ввода в эксплуатацию новых добывающих мощностей на перспективных месторождениях, которые могут сохранять потенциал роста в течение нескольких последующих лет.

Факторами, влияющими на переработку нефти можно назвать:

- увеличение средней по отрасли глубины переработки нефти за счет мероприятий по модернизации технологической оснащенности российских НПЗ, реализуемых в рамках четырехсторонних соглашений;

- оптимизация нефтеперерабатывающими компаниями объемов первичной переработки сырья при одновременном поддержании уровней и повышении качества производимых моторных топлив (в первую очередь автомобильных бензинов), обеспечивающих бездефицитное снабжение потребителей внутреннего рынка Российской Федерации

Нефтегазовая промышленность в настоящее время играет наиболее важную роль для экономического развития страны, так как она считается наиболее конкурентоспособным сегментом производства на мировой арене. При этом текущее состояние нефтегазовой отрасли России открывает возможности по дальнейшему развитию комплекса. Россия, как крупнейший игрок на газовом и один из ведущих на нефтяном рынке с каждым годом существенно прибавляет в росте экономических показателей за счет нефтегазового производства.

1.3 Сходства и различия международных и российских стандартов бухгалтерского учета в области учета затрат на освоение природных ресурсов

Существуют отрасли бизнеса, финансовый учет которых требует определенной специфики, обусловленной внутренними и внешними параметрами операций. Одной из таких отраслей является добывающая деятельность, которая связана с разведкой геологических

запасов ресурсов. Поскольку учет таких операций требует особого профессионализма и должен проходить в строгом соответствии с регламентами во всех без исключения компаниях-участниках данного рынка, был разработан стандарт МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых», который обязателен к применению каждой компанией, несущей затраты в области разведки и оценки невозобновляемых ресурсов из недр и ведущей деятельность в стране, применяющей МСФО. В российской практике порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о затратах на освоение природных ресурсов устанавливает положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов».

МСФО (IFRS) 6 требует:

- а) ограниченного усовершенствования применяемых методов бухгалтерского учета в отношении затрат, связанных с разведкой и оценкой;
- б) от предприятий, которые признают активы, связанные с разведкой и оценкой, проверки таких активов на обесценение в соответствии с настоящим МСФО (IFRS) и измерения любого обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»;
- в) раскрытия информации о суммах, которые возникают в связи с разведкой и оценкой, с тем чтобы пользователи финансовой отчетности могли понимать величину, сроки и определённую будущих денежных поступлений от активов, признанных применительно к разведке и оценке.

Применение МСФО (IFRS) 6 распространяется на затраты, понесённые компанией в связи с разведкой и оценкой запасов полезных ископаемых. Но компании не должны применять МСФО (IFRS) 6 к затратам на проведение работ по разведке и оценке запасов полезных ископаемых, осуществленным до получения юридических прав на проведение таких работ, а также после обоснованного подтверждения технической возможности и экономической целесообразности добычи полезных ископаемых.

Активы, связанные с разведкой и оценкой, оцениваются по себестоимости. Предприятие должно разработать политику, определяющую состав затрат, которые признаются в качестве активов, связанных с разведкой и оценкой, и последовательно применять эту политику. При определении такой политики предприятие должно учитывать, до какой степени затраты могут быть связаны с обнаружением конкретных запасов полезных ископаемых. Примеры затрат, которые могут быть включены в первоначальную оценку активов, связанных с разведкой и оценкой:

- приобретение прав на производство разведочных работ;
- топографические, геологические, геохимические и геофизические исследования;
- поисково-разведочное бурение;

- прокладка канав;
- отбор проб и образцов;
- деятельность, относящаяся к оценке технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых.

Затраты, относящиеся к разработке запасов полезных ископаемых, не должны признаваться в качестве активов, связанных с разведкой и оценкой.

После признания активов, связанных с разведкой и оценкой, предприятие должно применять к ним либо модель учета по фактическим затратам, либо модель учета по переоцененной стоимости.

Некоторые активы, связанные с разведкой и оценкой, считаются нематериальными (например, права на производство буровых работ), в то время как другие активы являются материальными (например, транспортные средства и буровые установки). В той мере, в которой происходит потребление материального актива при создании нематериального актива, сумма, отражающая такое потребление, составляет часть себестоимости соответствующего нематериального актива. Тем не менее использование материального актива для создания нематериального актива не превращает материальный актив в нематериальный.

Активы, связанные с разведкой и оценкой, нельзя продолжать классифицировать в качестве таковых после того, как стали очевидными техническая осуществимость и коммерческая целесообразность добычи полезных ископаемых. Перед реклассификацией следует проверить активы, связанные с разведкой и оценкой, на обесценение и признать любой убыток от обесценения.

Активы, связанные с разведкой и оценкой, должны быть проверены на обесценение, если факты и обстоятельства позволяют предположить, что балансовая стоимость активов, связанных с разведкой и оценкой, превышает возмещаемую стоимость. Если факты и обстоятельства позволяют предположить, что балансовая стоимость превышает возмещаемую стоимость, предприятие должно оценить, представить и раскрыть любой возникающий убыток от обесценения.

Один или несколько из перечисленных ниже фактов или обстоятельств указывают на то, что предприятие должно проверить активы, связанные с разведкой и оценкой, на обесценение:

- а) срок, в рамках которого предприятие имеет право на производство разведочных работ на определённой территории, истёк в течение отчётного периода или истечёт в ближайшем будущем, а его продление не ожидается;

б) существенные затраты, понесённые в связи с продолжением разведки и оценки запасов полезных ископаемых на определённой территории, не были учтены в процессе планирования и составления бюджета;

в) разведка и оценка запасов полезных ископаемых на определённой территории не привели к обнаружению коммерчески выгодного количества запасов полезных ископаемых, и предприятие решило прекратить производство указанных работ на этой территории;

г) существует достаточно признаков того, что, несмотря на возможное продолжение разработки на данной территории, полное возмещение балансовой стоимости актива, связанного с разведкой и оценкой, в результате успешной разработки или продажи представляется маловероятным.

В любом из указанных или аналогичных случаев предприятие должно провести тест на обесценение. Убыток от обесценения признается в качестве расхода в соответствии с МСФО (IAS) 36.

Предприятие должно раскрывать информацию, определяющую и объясняющую суммы, признанные в финансовой отчётности, которые возникли в результате разведки и оценки запасов полезных ископаемых. Раскрытию подлежит следующая информация:

а) учётная политика предприятия в отношении затрат, связанных с разведкой и оценкой, включая признание активов, связанных с разведкой и оценкой;

б) суммы активов, обязательств, доходов и расходов, а также движения денежных средств от операционной и инвестиционной деятельности, возникающие в результате разведки и оценки запасов полезных ископаемых.

Предприятие должно рассматривать активы, связанные с разведкой и оценкой, в качестве отдельного вида активов и раскрывать информацию в соответствии с требованиями либо МСФО (IAS) 16, либо МСФО (IAS) 38 в зависимости от того, как классифицированы данные активы.

Одним из отличий МСФО (IFRS) 6 от ПБУ 24/2011 в том, что применение положений МСФО (IFRS) 6 начинается тогда, когда организация понесла затраты, связанные с разведкой и оценкой полезных ископаемых, и действие данного стандарта прекращается, когда стала очевидной техническая осуществимость и коммерческая целесообразность добычи полезных ископаемых. Что касается ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», то поисковые затраты признаются только при получении лицензии, которая дает право на выполнение работ по поиску, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых, и организация прекращает применение ПБУ 24/2011 при подтверждении коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых

определенного участка недр или признании добычи полезных ископаемых бесперспективной на нем.

МСФО (IFRS) 6 регулирует учет затрат, которые были осуществлены организацией в момент разведки и оценки запасов полезных ископаемых. Таким образом, согласно международному стандарту по разведке и оценке запасов полезных ископаемых, он не регулирует затраты, которые были произведены до начала работ по разведке и оценке запасов полезных ископаемых, т.е. до момента получения лицензии на ведение работ по оценке и разведке, а также после того, как организация приняла решение о коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых и технической осуществимости. Также международный стандарт регламентирует учет затрат, которые относятся к разработке полезных ископаемых, данные затраты не являются активами, связанными с разведкой и оценкой полезных ископаемых, и в связи с этим организации должны руководствоваться МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» и «Концептуальными основами составления финансовой отчетности».

Стоит отметить, что МСФО (IFRS) 6 не вводит определение термина «поисковые активы», в отличие от ПБУ 24/2011, а трактует их как «активы, связанные с оценкой и разведкой – это затраты, связанные с разведкой и оценкой, признанные в качестве активов в соответствии с учетной политикой предприятия».

Следующее отличие международных стандартов от российских заключается в формировании фактических затрат поисковых активов. Перечень затрат, которые включаются в фактическую себестоимость поискового актива, согласно ПБУ 24/2011 и МСФО (IFRS) 6 представлен в таблице 2.

Таблица 2 - Перечень затрат, которые включаются в фактическую себестоимость поискового актива, согласно ПБУ 24/2011 и МСФО (IFRS) 6

ПБУ 24/2011	МСФО (IFRS) 6
Суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу)	Затраты на приобретение прав на производство разведочных работ
Суммы, уплачиваемые организациям за выполнение работ по договору строительного подряда и иным договорам	Затраты на топографические, геологические, геохимические и геофизические исследования
Вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен поисковый актив	Затраты на поисково-разведочное бурение
Суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги	Затраты на прокладку канав
Таможенные пошлины и таможенные сборы	Затраты по отбору проб и образцов

Окончание таблицы 2

ПБУ 24/2011	МСФО (IFRS) 6
Невозмещаемые суммы налогов, государственные и патентные пошлины	Затраты на деятельность, относящуюся к оценке технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых
Амортизация иных внеоборотных активов (включая поисковые активы), использованных непосредственно при создании поискового актива	
Вознаграждения работникам, непосредственно занятым при создании поискового актива	
Обязательства организации в отношении охраны окружающей среды, рекультивации земель, ликвидации зданий, сооружений, оборудования, возникающие в связи с выполнением работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых, связанные с признаваемыми поисковыми активами	
Иные затраты, непосредственно связанные с приобретением (созданием) поискового актива, обеспечением условий для его использования в запланированных целях	

Основой затрат, указанных в ПБУ 24/2011, является классификация затрат по видам (структурным составляющим), а основой перечня затрат, предусмотренных МСФО (IFRS) 6, является классификация по видам осуществляемых работ. Как в международном стандарте, так и в российском данные перечни затрат не являются исчерпывающими, и организация самостоятельно может его дополнить.

Фактическая себестоимость поисковых активов согласно российскому стандарту базируется на стандартных подходах, примененных в ПБУ 6/01 «Основные средства», ПБУ 14/2007 «Нематериальные активы», но есть отличие – это включение в себестоимость оценочных обязательств организации в отношении охраны окружающей среды и рекультивации земель, особенностью которых является неопределенность величины или срока полезного использования. Данная норма соответствует и международным стандартам, она указана в п.11 МСФО (IFRS) 6.

Согласно международному стандарту каждый вид затрат на разведку и оценку должен капитализироваться или относиться на расходы по мере возникновения, что касается российского стандарта, то организация вправе самостоятельно устанавливать виды капитализируемых поисковых затрат, а остальные затраты признавать расходами.

Капитализированные затраты на разведку и оценку полезных ископаемых в МСФО (IFRS) 6 относятся либо к материальным активам (основным средствам), либо к нематериальным активам. ПБУ 24/2011 подобно МСФО (IFRS) 6 классифицируют поисковые затраты на материальные и нематериальные.

Лицензии на разведку и оценку полезных ископаемых согласно п.18 ПБУ 24/2011 не

подлежат амортизации до момента подтверждения коммерческой целесообразности добычи, а согласно МСФО (IFRS) 6 необходимо начислять амортизацию в соответствии с учетной политикой организации на основании общих принципов и подходов к ее начислению.

В отличие от МСФО в российском стандарте при определении амортизируемой стоимости его первоначальная стоимость не уменьшается на величину его ликвидационной стоимости.

Поисковые активы подлежат проверке на обесценение и в МСФО, и в РСБУ.

Таким образом, можно сделать вывод, что содержание МСФО (IFRS) 6 и ПБУ 24/2011 во всех существенных аспектах дублируются, хотя и имеют отличия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В последнее десятилетие на рынках сырой нефти и нефтепродуктов произошли фундаментальные изменения, отражающие сдвиги в географической структуре мирового экономического роста, в том числе сдвиге роста в Азиатско-Тихоокеанском Регионе, обострение конкуренции за рынки сбыта на базе повышения гибкости производства и улучшения качества выпускаемой продукции.

Решающее влияние на динамику и структуру экспортно-импортных потоков сырой нефтью в последние десять-пятнадцать лет оказали четыре фактора: во-первых, опережающий рост в странах Азиатско-Тихоокеанского Региона; во-вторых, так называемая «революция неконвенциональных углеводородов» в Северной Америке; в-третьих, политика ведущих нефтепроизводителей ОПЕК по сохранению ниши на рынке нефти; в-четвертых, постепенное истощение запасов нефти в бассейне Северного моря.

В настоящее время нефтегазовый комплекс России представляет многоуровневую систему, состоящую из совокупности производств, процессов, материальных устройств по добыче нефти и газа, их переработки, производства и отгрузки, экспорту, распределению и потреблению. Современный этап развития нефтеперерабатывающей отрасли происходит в условиях замедления темпов роста российской экономики и динамично меняющейся внешнеполитической и экономической ситуации.

Нефтегазовая промышленность в настоящее время играет наиболее важную роль для экономического развития страны, т. к. она считается наиболее конкурентоспособным сегментом производства на мировой арене. При этом текущее состояние нефтегазовой отрасли России открывает возможности по дальнейшему развитию комплекса. Россия, как крупнейший игрок на газовом и один из ведущих на нефтяном рынке с каждым годом существенно прибавляет в росте экономических показателей за счет нефтегазового производства.

Существуют отрасли бизнеса, финансовый учет которых требует определенной специфики, обусловленной внутренними и внешними параметрами операций. Одной из таких отраслей является добывающая деятельность, которая связана с разведкой геологических запасов ресурсов. Поскольку учет таких операций требует особого профессионализма и должен проходить в строгом соответствии с регламентами во всех без исключения компаниях-участниках данного рынка, был разработан стандарт МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых», который обязателен к применению каждой компанией, несущей затраты в области разведки и оценки невозобновляемых ресурсов из недр. В

Российской Федерации данную область регулирует положение по бухгалтерскому учету 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов».

В заключение выпускной работы хотелось бы отметить, что тема финансового и налогового учета на предприятиях нефтедобывающей промышленности носит весьма актуальный характер на данном этапе развития России. Добывающая промышленность, в частности нефтедобыча, является одним из основных источников поступлений в бюджет. При этом компании стараются оптимизировать внутренний учет с целью минимизации издержек.

На примере ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» можно увидеть, как особенности нефтедобывающей отрасли влияют на ведение учета.

На уровень затрат в нефтеперерабатывающей промышленности существенное влияние оказывают рациональное использование побочных продуктов, сокращение энергетических расходов, что связано со значительным удельным весом в себестоимости затрат на материалы и энергоресурсы. На установках подготовки нефти наибольший объем затрат составляют затраты на сырье и вспомогательные материалы на технологические цели. В связи с огромным масштабом производства, для осуществления детального контроля над расходованием ресурсов и повышения точности и степени детализации калькулирования себестоимости добычи, затраты учитываются по местам их возникновения. Данная особенность является весьма эффективной, учет по основным технологическим процессам, например, по подъему жидкости, подготовки нефти, поддержанию пластового давления позволяет отслеживать динамику затрат определенного процесса и оптимизировать его работоспособность.

Себестоимости добычи нефти (газа) формируется ежемесячно при закрытии периода. Сначала в течение отчетного периода происходит и затраты группируются, определяются совокупные затраты места возникновения затрат. Затем, на основании совокупных затрат МВЗ калькулируется себестоимость добычи нефти (газа), а коммерческие расходы по продаже нефти (газа) списываются на результаты финансово-хозяйственной деятельности. Общехозяйственные расходы организации, группируются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в разрезе элементов затрат и списываются в конце отчетного периода (месяц) в полной сумме на счет 90.8 «Себестоимость продаж» в аналитике «Управленческие расходы».

Формирование себестоимости происходит на счете 90.02 «Себестоимость продаж». Все расходы собираются на соответствующих счетах затрат в разрезе статей затрат и МВЗ, в конце месяца происходит распределение всех расходов и формирование себестоимости продукции по ее видам.

В современных условиях компании нефтегазового сектора ведут свою деятельность в условиях высокой степени неопределенности. Как и в любом бизнесе, у компании всегда есть налоговые риски, которыми она обязана управлять. Процесс управления рисками позволяет

определить чувствительность предприятия к факторам риска, произвести оценку текущего уровня рисков и предложить мероприятия, направленные на снижение влияния неблагоприятных событий на финансовые результаты деятельности предприятия.

Налогообложение нефтегазовой отрасли, как было отменено ранее, имеет огромное значение для страны, нефтедобывающие компании обязаны уплачивать налоги с добычи полезных ископаемых при определенных условиях. Налогообложение является необходимым, ведь компании используют ресурсы, которые недра в границах территории РФ, включая подземное пространство и содержащиеся в недрах полезные ископаемые, энергетические и иные ресурсы, являются государственной собственностью. Участки недр не могут быть предметом купли, продажи, дарения, наследования, вклада, залога или отчуждаться в иной форме. Права пользования недрами могут отчуждаться или переходить от одного лица к другому в той мере, в какой их оборот допускается федеральными законами. Основным налогом в нефтяной промышленности является федеральный налог на добычу полезных ископаемых. Предприятия пользователи недр обязаны подавать сведения по этому налогу с того момента, как начинают добычу углеводородного сырья. НДПИ платится по каждому месторождению отдельно, согласно месту его расположения.

Ставки по НДПИ могут выражаться как в процентах от стоимости добытого полезного ископаемого (адвалорные), так и в рублях за тонну (специфические). При этом ставка налога умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть. Полученное произведение уменьшается на величину показателя, характеризующего особенности добычи нефти. Льготная ставка 0% установлена при добыче полезных ископаемых в части нормативных потерь, попутного газа, подземных вод, используемых в сельскохозяйственных целях и иная добыча, установленная в п. 1 ст. 312 НК РФ.

Можно заметить, что государство пристально следит за нефтяной промышленностью. Компаниям необходимо самостоятельно отслеживать, какой налог или платеж они должны уплатить, а также вовремя проводить все расчеты с налоговыми органами. С 1 января 2019 года для предприятий нефтяного сектора был введен новый налог с добровольным переходом – НДД. До этого момента компании, занимающиеся нефтедобычей, платили НДПИ. Недостатком налога можно назвать то, что при налогообложении не принимаются во внимание затраты компаний на разработку месторождений; налог взимается, исходя из объемов добытой или экспортируемой нефти. Налоговая система, основанная только на НДПИ, делала нерентабельной разработку нетрадиционных запасов углеводородного сырья, таких как трудноизвлекаемые запасы и ресурсы нефти и новые месторождения со сложными климатическими условиями.

НДД имеет такие положительные аспекты для компаний, как:

- 1) обеспечение дифференциации налоговой нагрузки и создать необходимые условия для освоения нефтяных месторождений с повышенными производственными затратами;
- 2) ежегодное инфлирование убытка на 16,3% для уменьшения налоговой базы периода;
- 3) новый механизм расчета налога на добычу полезных ископаемых предполагает более низкую налоговую нагрузку до момента окупаемости.

А стимулирование разработки месторождений в свою очередь поможет предотвратить падения добычи, повысит инвестиции в отрасль и приведет к росту бюджетных поступлений.

Но в то же время, не ко всем месторождениям можно применить НДД, а для предприятий с высокой степенью выработанности участков недр может оказаться, что переход на него не будет экономически целесообразным. Также за субъектом-плательщиком НДД будет увеличен контроль налоговых органов.

Проведенное исследование показывает, что применение НДД несет за собой значительный выигрыш для предприятий, получавших убытки с 2011 года и производящих добычу на тех участках недр, степень выработанности которых мала. В этом случае, переход на НДД будет выгодным по причине снижения коэффициентов по НДПИ и уменьшения налоговой базы НДД. Появляется возможность вовлечь в разработку запасы, экономически неэффективные в действующей налоговой системе.

С целью минимизации налоговой нагрузки компанией ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» применяются методы налогового планирования, которое представляет собой комплекс мер, направленных на уменьшение налогового бремени. Данные меры могут быть подразделены на долгосрочные и текущие (оперативные). Долгосрочное планирование представляет собой использование таких приемов и методов, которые уменьшают налоговые обязательства в течение длительного времени или в процессе всей деятельности. Под текущим налоговым планированием понимается совокупность методов, позволяющих налогоплательщику уменьшать налоговое бремя в течение ограниченного периода времени и/или в каждой конкретной хозяйственной ситуации. Формирование оптимальной для конкретной организации налоговой учетной политики является одним из основных элементов текущего налогового планирования и оказывает непосредственное влияние на финансовое положение организации.

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

ГРР – геолого-разведочные работы.

ЛУ – лицензионный участок.

МВЗ – место возникновения затрат.

МПА – материальные поисковые активы.

МСФО – международные стандарты бухгалтерской отчетности

НДД – налог на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья.

НДПИ – налог на добычу полезных ископаемых.

НИОКР - научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

НМПА – нематериальные поисковые активы.

НПЗ – нефтеперерабатывающие заводы

ПБУ – положение по бухгалтерскому учету

США – Соединенные Штаты Америки

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1) Арбатская, О.В. Расходы на освоение природных ресурсов [Электронный ресурс] / О.В. Арбатская // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2008. – № 10. – Режим доступа: <https://www.lawmix.ru/bux/40324>
- 2) Анненкова, Е.С. Плата за загрязнение окружающей среды [Электронный ресурс] Е.С. Анненкова // Клерк – 2013. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/348474/>
- 3) Аронов А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин – Москва, 2009. – 105 с.
- 4) Баландина, А.С. Современные тенденции формирования налоговых платежей для нефтегазового сектора РФ [Электронный ресурс] / А.С. Баландина // Вестник ТГЭУ – 2017. – №2. – С.82. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyye-tendentsii-formirovaniya-nalogovyh-platezhey-dlya-neftegazovogo-sektora-rf>
- 5) Белоусов, Д.Р. О возможностях налогообложения дополнительных доходов в нефтяной и газовой отраслях [Электронный ресурс] // Центр макроэкономического анализа и краткосрочного прогнозирования – 2005 – С.9.
- 6) Богомазова, Е. А. Движущие силы инноваций в нефтяной промышленности США [Электронный ресурс] / Е.А. Богомазова // Молодой ученый. — 2017. — №43. — С. 139-143. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/177/46148/>
- 7) Виноградова, О.Р. Нефть-2018: итоги, тенденции, прогнозы [Электронный ресурс] / О.Р. Виноградова // Аналитика и прогнозы – Нефтегазовая вертикаль – 2018 - № 4. – Режим доступа: <http://www.ngv.ru/magazines/article/neft-2017-itogi-tendentsii-prognozy/>
- 8) Выгон, Г.В., Рубцов А. С., Ежов С. С. Основные направления налоговой реформы нефтяной отрасли// VYGON Consulting - 2017 Режим доступа: https://vygon.consulting/products/issue-816/?sphrase_id=1456
- 9) Денисенкова, Е. Ю. Особенности учета и анализа затрат нефтедобывающих предприятий [Электронный ресурс] / Е.Ю. Денисенкова // Молодой ученый. — 2015. — №23. — С. 525-528. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/103/24109/>
- 10) О недрах: федер. закон Российской Федерации от 21.02.1992 №2395-1 (ред. от 31.12.2014) [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_343/
- 11) Злотникова, Л.Г. Финансовый менеджмент в нефтегазовых отраслях: учебное пособие/ Л.Г. Злотникова, Л.В. Колядов, П.Ф. Тарасенко – М.: Перспектива, 2005. – 418с.

12) Зрелов, А.П. Нефть и газ: уплата налога на добычу полезных ископаемых [Электронный ресурс] / А.П. Зрелов, С.Ю. Шаповалов // ЭкООнис. – 2014г. – № 2 Режим доступа: <http://ivo.garant.ru/#/document/57630948>

13) Информационный портал Tver-portal [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.tver-portal.ru/oktyabr-2017/18297-nalog-na-dobavlennyj-dokhod-v-neftyanoj-otrasli-cto-eto-takoe-zakonoproekt-ndd-poslednie-novosti.html>

14) Кадомцева, А.Е. Правовая природа разовых и регулярных платежей за пользование недрами по российскому законодательству [Электронный ресурс] / А.Е. Кадомцева //Отрасли права – Аналитический портал – 2015. – Режим доступа: <http://отрасли-права.рф/article/7352>

15) Коллегия Минэнерго России 2017: Выступление Министра энергетики Российской Федерации Александра Новака Режим доступа: <https://minenergo.gov.ru/node/7707>

16) Структурная перестройка в нефтегазовом комплексе страны: учеб. пособие / Н.П. Епифанова, Л.В. Колядов, Комарова Л.А., Отвагина Л.Н. /- М.: Приор, 2005. – 285с.

17) Кородюк, И.С. Нефтегазовый комплекс России как объект государственного регулирования [Электронный ресурс] / И.С. Кородюк, С.Е. Трофимов // Baikal Research Journal – 2017. – №2. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/neftegazovyy-kompleks-rossii-kak-obekt-gosudarstvennogo-regulirovaniya>

18) Кочерженко, И. Н. Государственная поддержка нефтяной отрасли [Электронный ресурс] / И.Н. Кочерженко // Молодой ученый. — 2017. — №45. — С. 181-185. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/179/46285/>

19) Краснов, О.С. Формирование стратегии подготовки и освоения минерально-сырьевой базы нефтегазодобывающей промышленности /О.С. Краснов// Новосибирск: Сибирское соглашение – 2015. – 288с.

20) Кудинов, Ю.С. Формирование инвестиционной стратегии и механизм ее реализации в нефтегазовой отрасли топливно-энергетического комплекса России (теория и методология): дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.05/ Кудинов Юрий Сергеевич – Москва, 1997. – 328 с.

21) Лунина, Д. С. Современное состояние и перспективы развития нефтеперерабатывающего комплекса России [Электронный ресурс] / Д.С. Лунина, Р.Ю. Покровская // Молодой ученый. — 2017. — №3. — С. 118-121. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/137/38296/>

22) Маркова, А. В. Особенности налогообложения коммерческих организаций (на примере нефтегазового комплекса Республики Саха (Якутия) [Электронный ресурс] / А.В. Маркова// Молодой ученый. — 2016. — №2. — С. 537-540. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/106/25054/>

23) Микулин, А.А. Налог на дополнительный доход для нефтяной отрасли: новые стимулы и новые риски [Электронный ресурс]/ А.А. Микулин // Российская газета бизнес. – 2018. – с.28 –Режим доступа: <https://www.pgplaw.ru/news/article/the-tax-on-additional-income-for-oil-industry-new-stimuli-and-new-risks>

24) МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых». [Электронный ресурс] – Введ. 28.12.2015 N 217н// Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193548/894de5251551964f9d47417b67b7b8c4dbc65862/

25) Налоговый кодекс РФ (Часть 2) [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 26.12.2014) // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/

26) Налогообложение природопользования : учебное пособие/ Н.А. Мамедова, П. М. Шепелева, Е.Б. Шувалова: Изд.: Евразийский открытый институт, 2010. – 97 с.

27) Нестеров, Е.В. Налоги нефтегазового комплекса [Электронный ресурс] / Е.В. Нестеров // Финансы – 2007. – №5. – Режим доступа: <http://www.finance-journal.ru/index.php?part=finance&num=200705>

28) Нестеров, Е.В. Налоговая политика в нефтегазовом комплексе: автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10/ нестеров Евгений Валерьевич – Москва, 2009. – 26 с.

29) Об учетной политике для целей бухгалтерского учета ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» : Положение ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз». – Введ. 01.01.2019. – Красноярск, 2019. – 57с.

30) Об учетной политике для целей налогообложения ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» : Положение ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз». – Введ. 01.01.2019. – Красноярск, 2019. – 65с.

31) О налогообложении водным налогом воды, забранной из недр попутно с нефтью: Письмо Министерства финансов РФ № 03-06-05-01/48532 от 29.09.2014.

32) Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов (одобрены Правительством РФ 01.07.2014) // СПС «КонсультантПлюс».

33) Палювина, А.С. Налогообложение добычи нефти в современной России: проблемы и перспективы [Электронный ресурс] / А.С. Палювина // Научные записки молодых исследователей – 2016. – №4-5. – Режим доступа:

<https://cyberleninka.ru/article/n/nalogooblozhenie-dobychi-nefti-v-sovremennoy-rossii-problemy-i-perspektivy>

34) Приходько, П.В. Налог на добавленный доход: причины и последствия [Электронный ресурс] / П.В. Приходько // Информационно-аналитическое сетевое издание «ПРОВЭД» – 2017. – Режим доступа: <http://assoneft.ru/activities/press-centre/tek/4395/>

35) Проект Методических рекомендаций «Учет ликвидационных обязательств (ARO) // Бухгалтерский методологический центр//2012

36) Соколов, В.В. Регулирование отношений недропользования как фактор устойчивого развития топливной промышленности России: Организационно-административные и экономические аспекты совершенствования: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Соколов Владимир Владимирович. - Москва, 2003. - 194 с.

37) Статистика нефтяного комплекса [Электронный ресурс] // Официальный сайт Министерства энергетики Российской Федерации. – Режим доступа: <http://minenergo.gov.ru/activity/oil/>.

38) Суткевич, Е.А. Правовое регулирование платежей за пользование недрами в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 / Суткевич Алена Александровна. – Москва, 2013 - 29 с.

39) Токмаков, Е. А. Анализ развития нефтедобывающей промышленности России [Электронный ресурс] / Е.А. Токмаков // Молодой ученый. — 2016. — №17. — С. 482-485. — Режим доступа <https://moluch.ru/archive/121/33558/>

40) Тургенева В.В. Справедливый налог [Электронный ресурс] / В.В. Тургенева //Коммерсант: нефть и газ. – 2018. – №230. – С. 28. – Режим доступа: <https://www.kommersant.ru/apps/117810>

41) Учет затрат на освоение природных ресурсов: ПБУ 24/2011. Зарег. в Минюсте РФ от 30.12.2011 № 22875 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122051/c32b4993ae86f8379e66a70efc5eaa396428f3ad/

42) Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] : Налог на добычу полезных ископаемых // Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/ndpi/>

43) Фрай, М.Е. Оценка современного состояния нефтяной промышленности России [Электронный ресурс] / М.Е. Фрай // Вестник Удмуртского университета. Серия «Экономика и право». – 2015. – №2. Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-sovremennogo-sostoyaniya-neftyanoy-promyshlennosti-rossii>

44) Цена на нефть Brent [Электронный ресурс] // Аналитический портал Investing.com.
– Режим доступа: <http://ru.investing.com/commodities/brent-oil>.

45) Штейнберг, Р.К. Совершенствование налогообложения нефтегазового комплекса России : автореф. дис. .. канд. экон. наук : 08.00.10 / Штейнберг Роман Константинович. – Москва, 2012. – 25с.

46) Юрасов, И.В. Экономические вопросы развития нефтедобывающих предприятий / И.В. Юрасов, А.Г. Бережной // Сборник «Материалы молодых ученых и студентов ГАУ. Реформы в России и проблемы управления – 07», вып.2. - М.: ГАУ. - с.62-64.

47) Экспорт нефтяного сырья [Электронный ресурс] // Министерство энергетики Российской Федерации. – Режим доступа: <https://minenergo.gov.ru/node/1210>

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Ведомость сводного учета издержек производства

Ведомость сводного учета издержек производства									
Номер статьи	Калькуляционные статьи затрат	Номер базы распределения расходов	Всего, руб.	В том числе					
				нефть		газ попутный		газ природный	
				коэффициент, %	сумма, руб.	коэффициент, %	сумма, руб.	коэффициент, %	сумма, руб.
I	Расходы на энергию по извлечению нефти	x	242 850	x	242 850	x	x	x	x
II	Расходы по искусственному воздействию на пласт	x	295 400	x	295 400	x	x	x	x
III	Основная оплата труда производственных рабочих: операторов, обслуживающих нефтяные и газовые скважины в том числе обслуживающих нефтяные скважины	1	114 450	92,2	105 523	x	x	7,8	8 920
		3	105 530	80,0	84 424	20,0	21 106	x	x
IV	Дополнительная оплата труда производственных рабочих	5	7 830	73,7	5 770	18,4	1 440	7,9	620
V	Отчисления на социальные нужды	5	43 644	73,7	32 165	18,4	8 030	7,9	3 449
VI	Амортизация скважин, расположенных на нефтяных площадях на газовых площадях	3	1 595 300	80,0	1 276 240	20,0	319 060	x	x
		x	320 400	x	x	x	x	x	320 400
	Итого по ст. VI	x	1 915 700	x	1 276 240	x	319 060	x	320 400
VII	Расходы по сбору и транспортировке нефти и газа: сбор, хранение и внутрипроизводственная транспортировка нефти сбор и транспортировка газа	x	305 950	x	305 950	x	x	x	x
		4	374 000	x	x	20	74 800	80	299 200
	Итого по ст. VII	x	679 950	x	305 950	x	74 800	x	299 200
VIII	Расходы по технологической подготовке нефти	x	390 350	x	390 350	x	x	x	x
IX	Расходы на подготовку и освоение производства	2	19 350	46,9	9 075	11,7	2 264	41,4	8 011
X	Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования: расходы по подземному ремонту нефтяных скважин расходы по подземному ремонту газовых скважин расходы прокатно-ремонтного цеха электрогрузовых установок прочие расходы по содержанию оборудования	x	195 200	x	195 200	x	x	x	x
		x	5 400	x	x	x	x	x	5 400
		3	30 000	80	24 000	20	6 000	x	x
		2	304 650	46,9	142 880	11,7	35 650	41,4	126 120
	Итого по ст. X		535 250		362 080	x	41 650	x	131 520
XI	Общепроизводственные расходы	6	1 897 400	70,8	1 343 360	11,0	208 710	18,2	345 330
XII	Прочие производственные расходы: расходы на геологоразведочные работы оплата полученной нефти	x	1 809 850	x	943 500	x	189 550	x	676 900
		x	6 000	x	6 000	x	x	x	x
	Итого по ст. XII	x	1 815 850	x	949 500	x	185 550	x	676 900
	Всего	x	7 958 024	x	5 297 164	x	866 610	x	1 794 250

Рисунок В.3 - Ведомость сводного учета издержек производства

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Ведомость учета издержек производства по цехам и подразделениям основного производства

Калькуляционные статьи затрат	Цех ПИД	Цех подготовки перекачки нефти производства			Производство сбора и транспортировки газа	Всего
		Сбор, хранение и внутрипроизводствен ная транспортировка	Внешняя транспортировка	Технологическая подготовка и стабилизация		
1. Сырье и основные материалы						
2. Вспомогательные материалы	1 500	100	100	2 000	2 500	6 200
3. Топливо						
4. Электроэнергия	2 000	1 400	600	2 700	600	7 300
5. Пар, вода, сжатый воздух и газ	13 000	2 000	100	5 000	6 500	26 600
6. ОТ и отчисления	5 000	500	1 000	3 000	7 000	16 500
7. Амортизация основных средств	15 000	1 700	500	9 000	32 000	58 200
8. Транспортные расходы	6 000	700				6 700
9. Услуги других цехов и со стороны						
10. Прочие производственные расходы	5 500	200	100	2 800	6 900	15 500
12. Общепроизводственные расходы	3 000	400	600	2 500	4 500	11 000
Итого	51 000	7 000	3 000	27 000	60 000	148 000

Рисунок Г.4 - Ведомость учета издержек производства по цехам и подразделениям
основного производства (тыс. руб.)